

**MOTIVASI DAN PELIMPAHAN WEWENANG SEBAGAI VARIABEL
MODERATING DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI
PENYUSUNAN ANGGARAN DENGAN KINERJA MANAJERIAL
(Studi Empiris Pada Perguruan Tinggi Swasta Di Jayapura)**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
memperoleh derajat S-2 Magister Akuntansi**



Diajukan Oleh :

**Nama : Yohanes Marani
NIM : C4C000375**

**KEPADA
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
TAHUN 2002**

**MOTIVASI DAN PELIMPAHAN WEWENANG SEBAGAI VARIABEL
MODERATING DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI
PENYUSUNAN ANGGARAN DENGAN KINERJA MANAJERIAL
(Studi Empiris Pada Perguruan Tinggi Di Jayapura)**

yang dipersiapkan dan disusun oleh

Yohanes Marani

Telah dipertahankan didepan Dewan Penguji pada tanggal 16 Oktober 2002

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Susunan Tim Penguji

Pembimbing I


Drs. Bambang Supomo, MSi. Akt

Tanggal:

Pembimbing II


Drs. Didik Ardyanto, MSi. Akt

Tanggal:

Anggota Tim Penguji:


1. Drs. L. Suryanto, MM

2. Dr. Waridin

3. Drs. Mochamad Syafruddin, MSi. Akt

Semarang, 21 Oktober 2002

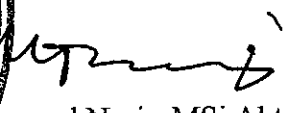
Universitas Diponegoro

Program Pascasarjana

Program Studi magister Akuntansi

Ketua Program



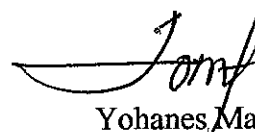

Drs. Mohammad Nasir, MSi. Akt



PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini, menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya sendiri, tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi atau karya yang pernah ditulis/diterbitkan orang lain kecuali yang secara tertulis di acu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Karya ini adalah milik saya dan pertanggungjawabannya sepenuhnya berada di pundak saya.

Semarang, Oktober 2002


Yohanes Marani

KATA PENGANTAR

Pertama tama saya panjatkan puji syukur kahadirat Tuhan Yang Maha Kuasa karena atas berkat dan rahmatNya sehingga tesis ini dapat diselesaikan. Harapan penulis kiranya hasil studi ini dapat memberikan manfaat, khususnya perguruan tinggi swasta yang ada di Kabupaten Jayapura. Diakui dan disadari bahwa masih terdapat kekurangan dan keterbatasan dalam tesis ini, untuk itu saran dan masukan yang bersifat konstruktif dari berbagai pihak sangat diharapkan demi perbaikan dan kelengkapan tesis ini.

Pada kesempatan ini penulis juga menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar besarnya dan tulus kepada :

1. Team pengelola Pascasarjana Program Magister Akuntansi "UNDIP" yang telah memberikan pelayanan dan fasilitas sehingga studi ini dapat penulis selesaikan dengan baik dan tepat waktu.
2. Dr.s Bambang Supomo, MSi.Akt dan Drs Didik Ardiyanto, MSi.Akt yang telah banyak meluangkan waktu dan pikiran untuk membimbing penulis, sehingga tesis ini dapat diselesaikan dengan baik.
3. Para pengajar Pascasarjana Program Magister Akuntansi "UNDIP" yang telah banyak memberikan berbagai bekal ilmu.
4. Perguruan Tinggi Swasta (PTS) yang ada di Kabupaten Jayapura yang telah bersedia memberikan data yang diperlukan dalam menyelesaikan tesis ini.
5. Teman teman angkatan IV, khususnya kelas Pagi "A" yang dalam kebersamaan dan rasa kekeluargaan yang tinggi telah banyak membantu dan mendorong penulis dalam menyelesaikan studi.
6. Yang tercinta istriku Emelien Titaley yang dengan penuh kesabaran mendoakan dan memberi semangat yang sangat berguna dalam menyelesaikan studi ini.

7. Pimpinan STIE Ottow & Geissler Jayapura yang telah memberikan kesempatan kepada saya untuk melanjutkan studi di Program Pascasarjana Program Studi Magister Akuntansi Universitas Diponegoro (Undip) Semarang.
8. Pihak pengelola Beasiswa UBCHEA yang telah membantu saya dalam menunjang studi sehingga dapat selesai pada waktu yang telah ditentukan.
9. Berbagai pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah membantu penulis baik secara moril maupun materil sehingga studi ini dapat diselesaikan.

Demikian ucapan terima kasih ini penulis sampaikan, dengan harapan kiranya Tuhan yang Maha Mengetahui dan Maha Kuasa membalas budi baik Bapak dan Ibu sekalian dengan Berkat dan Karunia yang berkelebihan.

Semarang, Oktober 2002

Penulis

ABSTRAKSI

Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial telah diuji dalam penelitian akuntansi, namun hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Untuk rekonsiliasikan perbedaan dari hasil penelitian tersebut, dilakukan penelitian dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (Govindarajan, 1986).

Secara empiris penelitian ini menguji pengaruh motivasi dan pelimpahan yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja. Kuesioner dikirim pada 120 manajer menengah setingkat kepala bagian, ketua jurusan dan kepala UPT pada masing-masing Perguruan Tinggi Swasta/PTS di Jayapura. Tanggapan yang diperoleh dari manajer menengah setingkat kepala bagian, ketua jurusan dan kepala UPT di analisa dengan analisis regresi sederhana dan analisis residual (uji bivariat).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial mempunyai hubungan yang negatif dan tidak signifikan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan variabel kontingen motivasi berpengaruh pada kinerja manajerial. Begitu juga hasil penelitian mengenai interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan variabel kontingen pelimpahan wewenang berpengaruh pada kinerja manajerial.

Kata Kunci: Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kinerja manajerial, Teori Pengharapan, Teori Penetapan Tujuan, Pendekatan Kontijensi, Motivasi, dan Pelimpahan Wewenang.

ABSTRACT

The relationship between budgeting participation and managerial performance in the accounting research has been examined in the accounting research, but the results of the previous studies showed an inconsistency. To reconcile the difference between those results, the contingency approach in this research (Govindarajan, 1986).

Empirically, this research examined the effect of motivation and decentralization, which has the function as moderating variables in the relation between the budgeting participation and performance. Questionnaires have been administered to 120 middle managers with the same level as the head of division, the head of program and the head of UPT (Technical Accomplishment Unit) in each Private Universities in Jayapura. The responses accepted from those respondents were analyzed using the simple regression and analyzed residual (bivariate test).

The result of the research shows that the budgeting participation and the managerial performance have the negative relationship and insignificant. This result shows that the interaction between the budgeting participation and the contingent variable, motivation affects the managerial performance. The similar result found in the interaction between the budgeting participation and the contingent variable decentralization to the managerial performance.

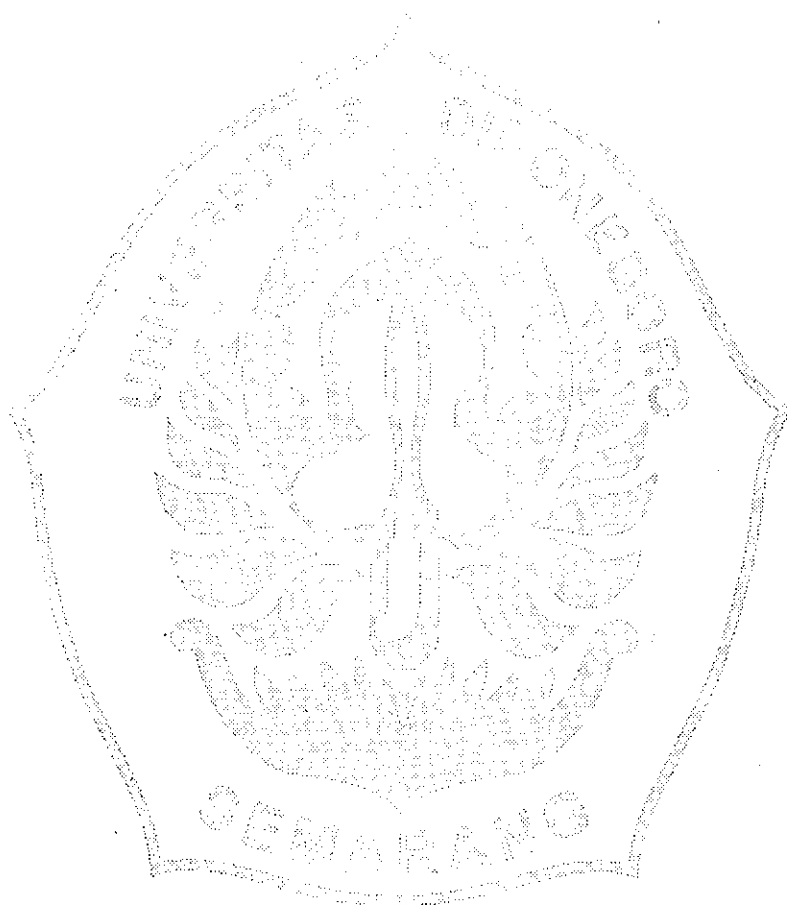
Key words: Budgeting Participation, Managerial Performance, Contingency Approach, Expectancy Theory, Goal Setting Theory, Motivation and Delegation of authority.

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. Model Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial	22
--	----

DAFTAR TABEL

Tabel 4.1. Gambaran Umum Responden	34
Tabel 4.2. Profil Responden Penelitian	35
Tabel 4.3. Statistik Deskriptif Variabel	36
Tabel 4.4.1 Hasil Uji Reliabilitas	39
Tabel 4.4.2 Hasil Uji Validitas Data	39
Tabel 4.5. Hubungan Partisipasi dengan Kinerja Manajerial	43
Tabel 4.6. Interaksi Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Motivasi	45
Tabel 4.7. Korelasi Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Motivasi dengan Kinerja Manajerial	46
Tabel 4.8. Interaksi Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Pelimpahan Wewenang	50
Tabel 4.9. Korelasi Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Pelimpahan Wewenang dengan Kinerja Manajerial	51



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A. Instrumen Penelitian	60
Lampiran B. Uji Kualitas Data	66
Lampiran C. Uji Asumsi Klasik	76
Lampiran D. Hasil Regresi	79
Lampiran E. Data Penelitian	83

DAFTAR ISI

HALAMAN

HALAMAN JUDUL	
HALAMAN PENGESAHAN	i
PERNYATAAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRAKSI (Bahasa Indoensia)	v
ABSTRAKSI (Bahasa Inggris)	vi
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR TABEL	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
DAFTAR ISI	x

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Perumusan Masalah	5
1.3. Tujuan Penelitian	6
1.4. Manfaat Penelitian	6

II. TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Pengharapan	8
2.2. Teori Penetapan Tujuan	9
2.3. Partisipasi Penyusunan Anggaran	11
2.4. Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial	13
2.5. Pendekatan Kontinjensi	14
2.6. Motivasi	16
2.7. Pelimpahan Wewenang	18

III. METODE PENELITIAN	
3.1. Jenis dan Sumber Data	24
3.2. Populasi dan Pemilihan Sampel	24
3.3. Metode Pengumpulan Data	26
3.4. Operasionalisasi Variabel	27
3.5. Analisa Data	29
IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1. Gambaran Umum Responden	36
4.2. Profil Responden	37
4.3. Deskripsi Variabel Penelitian	39
4.4. Uji Kualitas Data	41
4.5. Uji Asumsi Klasik	43
4.6. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan Hasil Penelitian	46
V. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI	
5.1. Kesimpulan	55
5.2. Keterbatasan	57
5.3. Implikasi	57
REFERENSI	58

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Anggaran merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan perusahaan, yang berisikan rencana kegiatan dimasa datang dan mengindikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan tersebut (Hansen & Mowen, 2000). Anggaran tidak saja sebagai alat perencanaan keuangan, tetapi juga sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja dan motivasi (Cherrington dan Cherrington, 1973; Schiff dan Lewin, 1970; Kennis, 1979; Chow dkk, 1988) serta alat untuk mendelegasikan wewenang atasan kepada bawahan (Hofstede, 1968).

Penggunaan anggaran untuk pengendalian, evaluasi kinerja, dan koordinasi, merupakan aktivitas manusia yang membawa banyak dimensi perilaku. Proses penyusunan anggaran memotivasi manajer untuk mengembangkan arah bagi organisasi, meramalkan kesulitan, dan mengembangkan kebijakan masa depan (Hansen dan Mowen, 2000). Oleh karena itu, proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, karena anggaran mempunyai kemungkinan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Milani, 1975). Argyris (1952) menyarankan untuk mencegah dampak disfungsional anggaran, bawahan harus diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan

pencapaian target anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Brownell, 1982a). Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai mempunyai pengaruh positif terhadap perilaku dan kinerja manajerial (Govindarajan, 1986).

Hubungan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, sebagai salah satu bagian dari literatur Akuntansi Perilaku. Hubungan partisipasi dengan kinerja manajerial merupakan bidang penelitian yang banyak mengalami perdebatan, sehingga menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap hubungan tersebut. Argyris, 1952; Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell, 1981, 1982b, Brownell dan McInnes, 1986; dan Birnberg dkk, 1990, hasil yang diperoleh dari penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial tidak dapat disimpulkan secara pasti. Hal ini terjadi karena hasil penelitian selama ini belum konsisten dan sering terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti lainnya. Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Indriantoro (1993) dalam Supomo (1998) menemukan adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Tetapi, hasil penelitian Milani (1975), Brownell dan Hirst (1986) menyatakan hubungan yang tidak signifikan.

Hasil penelitian yang telah diuraikan diatas menunjukkan ketidakkonsistenan antara penelitian satu dengan yang lainnya, sehingga menyimpulkan partisipasi dan kinerja tidak mempunyai hubungan secara langsung (Gul dkk, 1995).

Menurut Govindaraja (1986) untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, dapat dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Pendekatan tersebut memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi yang lain. Dengan kata lain bahwa pendekatan tersebut secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Brownell (1982a) mengklasifikasikan variabel kontinjensi ke dalam empat bagian yaitu: individual, interpersonal, organisasional dan kultural.

Dalam penelitian ini, pendekatan kontinjensi melalui penggunaan variabel individual dan organisasional untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Pada penelitian-penelitian terdahulu diungkapkan bahwa hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi oleh sifat individu seperti *locus of control* (Brownell, 1981, 1982b), motivasi (Brownell dan McInnes, 1986; Mia, 1988), dan sikap terhadap pekerjaan dan perusahaan (Milani, 1975; Mia, 1988). Sedangkan untuk faktor kontekstual organisasional akan dihadapkan pada kondisi ketidakpastian lingkungan dimasa yang akan datang, dimana untuk mengantisipasi ketidakpastian lingkungan tersebut. Galbraith (1973) menyatakan perlu juga pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi. Dalam struktur organisasi yang terdesentralisasi para manajer diberikan wewenang dan tanggungjawab yang lebih besar dalam pengambilan keputusan dan melakukan kegiatan daripada dalam struktur organisasi yang tersentralisasi.

Berdasarkan pada uraian diatas, penelitian ini melakukan pengujian kembali terhadap efektivitas partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial untuk melihat konsistensinya dengan penelitian-penelitian sebelumnya dan pengujian terhadap motivasi dan pelimpahan wewenang yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dengan sampel penelitian yang berbeda.

Variabel *moderating* digunakan dalam pengertian bahwa motivasi dan pelimpahan wewenang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi; perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi dan perwakilan/representasi (Mahoney,dkk,1983). Partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran (Brownell, 1982a).

Partisipasi penyusunan anggaran mungkin efektif dalam kondisi karyawan mempunyai motivasi yang positif, begitu pula sebaliknya (Mia, 1988). Motivasi adalah sebagai derajat sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik (Mitchell, 1982). Pelimpahan wewenang, berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan pada bawahan dapat berupa sentralisasi atau desentralisasi.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian terdahulu yaitu; Mia (1988), Riyadi (1998) dan Adiputra (2002). Mia (1988) dan Riyadi (1998) menggunakan sampel perusahaan manufaktur. Sedangkan Adiputra (2002) menggunakan sampel

perusahaan jasa yaitu jasa perhotelan. Hasil penelitian tersebut berbeda satu dengan yang lain dalam hal melihat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dimana motivasi dan pelimpahan wewenang sebagai variabel *moderating*. Penelitian yang dilakukan oleh ketiga peneliti tersebut lebih terfokus pada perusahaan yang berorientasi mencari keuntungan. Menurut Supomo (1998) hasil penelitian dengan sampel perusahaan manufaktur kemungkinan akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan pada perusahaan perdagangan atau jasa.

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang berorientasi tidak mencari keuntungan yaitu perguruan tinggi swasta/PTS. Menurut peneliti penilaian kinerja manajerial tidak hanya dapat diterapkan di perusahaan yang berorientasi mencari laba, tetapi juga diterapkan di perusahaan yang berorientasi tidak mencari laba. Hasil penelitian dengan sampel pada perusahaan yang berorientasi mencari keuntungan kemungkinan akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan pada perusahaan yang berorientasi tidak mencari keuntungan.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian di muka, maka masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat mempengaruhi kinerja manajerial
2. Apakah hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan motivasi yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dapat mempengaruhi kinerja manajerial

3. Apakah hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang dalam organisasi yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dapat mempengaruhi kinerja manajerial

1.3. Tujuan Penelitian

Berkaitan dengan permasalahan yang telah dirumuskan diatas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial
2. Untuk menganalisis pengaruh interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan motivasi (variabel *moderating*) terhadap kinerja manajerial.
3. Untuk menganalisis pengaruh interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang (variabel *moderating*) terhadap kinerja manajerial.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk memperkuat penelitian-penelitian sebelumnya yang menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.
2. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis untuk perguruan tinggi swasta/PTS yang terkait untuk menerapkan partisipasi dalam penyusunan anggaran melalui motivasi dan pelimpahan wewenang secara efektif sebagai alat bantu manajemen dalam mengevaluasi kinerja manajerial.
3. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan akuntansi keprilakuan dan manajemen.



BAB II

TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Pengharapan (*Expentency Theory*)

Teori pengharapan telah dikembangkan oleh Levin dan Tolman (1930). Kemudian secara sistematis dan konprehensif dirumuskan oleh Vroom dalam bukunya yang berjudul *Work and Motivation* dalam Gitosudarmo dan Sudita (1997). Dasar pemikiran teori pengharapan adalah bahwa motivasi ditentukan oleh hasil yang diharapkan diperoleh seseorang sebagai akibat dari tindakannya (Gitosudarmo dan Sudita, 1997).

Menurut teori pengharapan (*expentency theory*) bahwa kekuatan dari suatu kecenderungan untuk bertindak dengan suatu cara tertentu bergantung pada kekuatan dari suatu pengharapan bahwa tindakan itu akan diikuti oleh suatu keluaran tertentu dan pada daya tarik dari keluaran tersebut bagi individu. Dalam istilah yang praktis, teori pengharapan mengatakan, seorang karyawan dimotivasi untuk menjalankan tingkat upaya yang tinggi bila diyakini bahwa upaya akan ke suatu penilaian kinerja yang baik. Suatu penilaian yang baik akan mendorong ganjaran-ganjaran organisasional seperti bonus, kenaikan gaji atau promosi; dan ganjaran akan memuaskan tujuan pribadi karyawan (Robbins, 2001). Oleh karena itu, teori pengharapan memfokuskan pada tiga hubungan yaitu:

1. *Hubungan upaya-kinerja*. Probabilitas yang dipersepsikan oleh individu yang mengeluarkan sejumlah upaya tertentu akan mendorong kinerja.
2. *Hubungan kinerja-ganjaran*. Derajat sejauh mana individu meyakini bahwa berkinerja pada suatu tingkat tertentu akan mendorong tercapainya suatu keluaran yang diinginkan.
3. *Hubungan ganjaran-tujuan pribadi*. Derajat sejauh mana ganjaran-ganjaran organisasional memenuhi tujuan atau kebutuhan pribadi seorang individu dan potensi daya tarik ganjaran tersebut untuk individu tersebut.

Teori harapan menjelaskan mengapa banyak sekali pekerja tidak termotivasi pada pekerjaannya dan semata-mata melakukan yang minimum diperlukan untuk menyelamatkan diri. Teori harapan pada dasarnya adalah memberikan pemahaman mengenai tujuan seorang individu dan tautan antara upaya dan kinerja, antara kinerja dan ganjaran, dan akhirnya antara ganjaran dan dipuaskannya tujuan individu. Teori harapan mengakui bahwa tidak ada asas yang universal untuk menjelaskan motivasi semua orang.

2.2. Teori Penetapan Tujuan (*Goal-Setting*)

Teori penetapan tujuan (*goal setting*) dikembangkan oleh Locke pada tahun 1968. Teori penetapan tujuan menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori penetapan tujuan adalah bahwa seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya. Penetapan tujuan yang menantang (sulit) dan dapat

diukur hasilnya akan meningkatkan prestasi kerja (kinerja), yang diikuti dengan memiliki kemampuan dan ketrampilan.

Ada beberapa pernyataan yang berkaitan dengan konsep teori penetapan tujuan, yaitu; (a) tujuan yang sulit menghasilkan prestasi yang lebih tinggi dari tujuan mudah, (b) tujuan jelas (spesifik) dan sulit menghasilkan prestasi yang lebih tinggi dari tujuan yang mudah, (c) tujuan yang jelas (spesifik) dan menantang akan menghasilkan prestasi yang lebih tinggi dari tujuan yang bersifat abstrak. Dalam proses penetapan tujuan, tujuan bisa ditetapkan bersama-sama antara pimpinan dengan bawahan (partisipatif) atau tujuan itu ditetapkan sendiri oleh pimpinan (Gitosudarmo dan Sudita, 1997).

Locke (1968) mengemukakan bahwa maksud-maksud untuk bekerja ke arah suatu tujuan merupakan sumber utama dari motivasi kerja. Artinya, tujuan memberitahu seseorang apa yang perlu dikerjakan dan betapa banyak upaya akan dihabiskan. Atau dengan kata lain tujuan khusus meningkatkan kinerja daripada tujuan umum. Tujuan sulit bila diterima baik menghasilkan kinerja yang lebih tinggi daripada tujuan mudah. Umpan balik mengantar ke kinerja yang lebih tinggi daripada yang bukan umpan balik. Seseorang akan melakukan dengan lebih baik bila memperoleh umpan balik mengenai betapa mereka maju ke arah tujuan karena umpan balik membantu mengidentifikasi penyimpangan antara apa yang telah mereka kerjakan dan apa yang ingin mereka kerjakan; yaitu, umpan balik bertindak untuk memandu perilaku. Tetapi tidak semua umpan balik sama kuatnya. Umpan balik yang ditimbulkan sendiri dimana karyawan itu mampu memantau kemajuannya sebagai motivator lebih ampuh daripada umpan balik yang ditimbulkan secara eksternal.

2.3. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi dalam proses penganggaran merupakan pendekatan yang efektif untuk meningkatkan motivasi manajer. Dengan tingkat partisipasi yang tinggi cenderung mendorong manajer untuk lebih aktif didalam memahami anggaran (Anthony dan Govindarajan, 1995), dan manajer akan memiliki pemahaman yang baik dalam menghadapi kesulitan pada saat pelaksanaan anggaran.

Keberhasilan anggaran ditentukan oleh cara pembuatan anggaran. Anggaran yang efektif berhasil harus melibatkan bawahan dalam tanggungjawab pengendalian biaya untuk membuat etimasi anggaran. Pendekatan dalam penyiapan anggaran penting terutama apabila anggaran tersebut digunakan untuk mengendalikan dan mengevaluasi aktivitas seorang bawahan.

Menurut Schiff dan Lewin (1970) anggaran memiliki dua peranan. *Pertama*, anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran tersebut berisi tentang ringkasan rencana-rencana keuangan organisasi dimasa yang akan datang. *Kedua*, anggaran berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial.

Kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan tersebut (Argyris (1952). Beberapa peneliti menyimpulkan bahwa partisipasi manajer dalam penentuan anggaran mendorong para manajer untuk mengidentifikasikan tujuan, menerima anggaran secara penuh, dan melaksanakannya untuk mencapai target tersebut. Menurut Argyris (1952) bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi apabila bawahan

diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran. Partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran dan melaksanakannya untuk mencapai target anggaran pada setiap pusat pertanggungjawaban.

Brownell (1982a) menjelaskan bahwa partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana para manajer dinilai kinerjanya dan akan memperoleh penghargaan berdasarkan target anggaran yang dicapai. Menurut Milani (1975) tingkat keterlibatan dan pengaruh manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan kondisi yang membedakan antara anggaran partisipatif dan anggaran non-partisipatif. Mia (1988) menyimpulkan bahwa sistem anggaran (partisipatif atau non-partisipatif) yang sesuai dengan sikap dan motivasi yang dimiliki anggota organisasi menentukan baik buruknya suatu organisasi.

Menurut Garisson & Noreen dalam Budisantoso (2000) mengemukakan anggaran partisipasi adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipatif penuh dari bawahan pada semua tingkatan. Keunggulan yang biasanya diungkapkan atas anggaran partisipatif, yaitu: (1) Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak, (2) Orang yang berhubungan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran, (3) Orang lebih cenderung untuk mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang lain, (4) Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem pengendalian tersendiri sehingga jika tidak mencapai anggaran, maka yang harus disalahkan adalah diri sendiri. Dan apabila anggaran didrop

dari atas, akan selalu berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal atau tidak realitas untuk diterapkan dan dicapai.

2.4. Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Pengaruh partisipasi anggaran pada kinerja manajerial merupakan tema pokok yang menarik dalam penelitian akuntansi manajemen (Lukka, 1988). Menurut Mahoney dkk, (1993) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti; perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi. Ada dua alasan yang dikemukakan oleh Brownell (1982b): (1) partisipasi umumnya dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, dan (2) berbagai penelitian yang dilakukan untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja, hasilnya saling bertentangan. Hal ini bisa dilihat dengan banyak penelitian-penelitian terdahulu yang membahas hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajer.

Milani (1975) hasil penelitiannya menunjukkan hubungan yang tidak signifikan antara partisipasi dengan kinerja manajerial. Penelitian tersebut dilakukan pada perusahaan berskala internasional yang memproduksi peralatan berat, dengan sampel penelitian 82 mandor produksi level terendah pada perusahaan tersebut.

Brownell (1982b) melakukan studi lapangan terhadap 48 manajer pusat biaya level menengah yang bekerja pada perusahaan-perusahaan manufaktur skala besar di

San Fransisco. Penelitian yang menggunakan instrumen Milani (1975) untuk mengukur partisipasi dalam penyusunan anggaran dan instrumen Mahoney dkk, (1975) untuk mengukur kinerja manajerial tersebut, menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dengan kinerja manajerial.

Brownell dan McInnes (1986); hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial.

Indriantoro (1993) terhadap 179 manajer dari berbagai fungsi dan juga mencakup berbagai ukuran perusahaan dan tipe industri pada manajer yang bekerja pada perusahaan-perusahaan yang berlokasi di Jakarta. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial mempunyai hubungan yang positif dan signifikan.

Berdasarkan hasil penelitian Milani (1975), Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), dan Indriantoro (1993) yang telah dikemukakan di muka, penelitian ini akan menguji kembali hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H1: Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial.

2.5. Pendekatan Kontijensi

Berdasarkan beberapa hasil penelitian yang telah dikemukakan di muka, hubungan partisipasi dengan kinerja manajerial tidak jelas. Hasil temuan dalam penelitian menunjukkan bahwa ada ketidakkonsistenan antara satu peneliti dengan peneliti lainnya,

sehingga ada beberapa penelitian (misalnya Brownell 1982a, Murray 1990, Shiels dan Young 1993) dalam Supomo (1998) mengemukakan kemungkinan adanya variabel lain yang harus dipertimbangkan dalam hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial. Govindarajan (1986a) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (*contingency approach*).

Penggunaan pendekatan kontinjensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Brownell, 1982a; Muray, 1990; Shield dan Young, 1993).

Brownell (1982a) menelaah beberapa penelitian yang menemukan pengaruh faktor kondisional sebagai variabel moderating terhadap hubungan partisipasi dengan kinerja manajerial dan mengelompokkannya kedalam empat variabel: kultural, organisasional, interpersonal, dan individual. Didalam menelaah hasil penelitian pada partisipasi dalam penyusunan anggaran menyimpulkan bahwa para peneliti cenderung memusatkan perhatiannya hanya pada pertanyaan yang sefatnya lebih umum, yaitu apakah partisipasi tersebut efektif atau tidak, daripada mengkhususkan dalam kondisi yang mana partisipasi tersebut efektif. Murray (1990) mengemukakan bahwa partisipasi mungkin secara langsung tidak mempengaruhi kinerja, namun akan mempengaruhi variabel lainnya, yang mana pada akhirnya variabel-variabel tersebut akan mempengaruhi kinerja.

Dalam penelitian ini, pendekatan kontinjensi diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Para peneliti telah mengemukakan bahwa keefektifan partisipasi penyusunan anggaran tergantung pada faktor-faktor kontekstual organisasional dan sifat psikologi karyawan (Brownell, 1981, 1982b; Govindarajan, 1986; Chenhall dan Brownell, 1988; Mia, 1988). Faktor kontinjensi yang dipilih dalam penelitian ini adalah motivasi kerja yang dimiliki manajer untuk variabel psikologi (Mia, 1988), sedangkan untuk faktor kontekstual organisasional adalah pelimpahan wewenang yang diberikan perusahaan kepada manajer (Gul et al, 1995). Kedua faktor kontinjensi tersebut akan berperan sebagai variabel *moderating* didalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

2.6. Motivasi

Motivasi merupakan faktor-faktor yang ada dalam diri seseorang dalam mengarahkan perilakunya untuk memenuhi tujuan tertentu. Proses timbulnya motivasi seseorang merupakan gabungan dari konsep kebutuhan, dorongan, tujuan dan imbalan (Gitosudarmo dan Sudita, 1997).

Motivasi merupakan derajat sampai sejauhmana individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan baik (Mitchell, 1982) dan kesediaan untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi ke arah tujuan organisasi, yang dikondisikan oleh upaya untuk memenuhi kebutuhan individual (Robbins, 1996). Dalam proses penyusunan anggaran mungkin akan lebih efektif dalam kondisi karyawan mempunyai motivasi yang tinggi, begitu juga sebaliknya (Mia, 1988).

Motivasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Untuk mengetahui apakah motivasi berperan sebagai variabel moderating, dapat dilihat pada motivasi para manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Jika dijelaskan melalui hubungan interaktif partisipasi tinggi motivasi tinggi dan partisipasi rendah motivasi rendah.

Penyusunan anggaran dimaksudkan bukan hanya untuk menyajikan informasi mengenai rencana keuangan yang berisi tentang biaya-biaya dan pendapatan pusat-pusat pertanggungjawaban suatu organisasi bisnis, tetapi juga merupakan suatu alat untuk pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kerja, dan motivasi (Kenis, 1979).

Keterkaitan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi telah banyak dilakukan oleh penelitian-penelitian terdahulu, dan hasilnya dapat disimpulkan adalah adanya hubungan yang positif (Kenis, 1979; Merchant, 1981; serta Brownell dan McInnes, 1986). Hasil dari Penelitian mereka dapat digeneralisasi, namun harus berhati-hati dalam menggeneralisasikannya karena faktor budaya (French dkk, 1966) dan sifat-sifat kepribadian (*personality*) (Brownell, 1981) juga mempengaruhi interaksi antara partisipasi dengan motivasi.

Mia (1988), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa motivasi mempunyai pengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Sedangkan Riyadi (1998), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa motivasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Berdasarkan hasil penelitian yang tidak konsisten antara penelitian tersebut, maka penelitian ini akan menguji kembali apakah motivasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial yang dirumuskan dalam hipotesis sebagai berikut:

H2: Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada motivasi yang tinggi, dan mempunyai pengaruh negatif pada motivasi yang rendah.

2.7. Pelimpahan Wewenang

Struktur organisasi menetapkan bagaimana tugas pekerjaan dibagi, dikelompokkan dan dikoordinasikan secara formal yang mempengaruhi sikap dan perilaku karyawan (Robins, 1996). Pada dasarnya organisasi perusahaan bukan merupakan organisasi demokratis, karena kekuasaan yang berada ditangan manajemen puncak tidak berasal dari manajer yang ada dibawahnya dan karyawan (Mulyadi dan Setyawan, 2000). Manajemen puncak tidak dipilih oleh karyawan, namun dipilih oleh rapat umum pemegang saham, dan oleh karena itu, wewenang berasal dari rapat pemegang saham. Wewenang kemudian didistribusikan oleh manajemen puncak kepada manajer-manajer yang berada di bawahnya melalui mekanisme pelimpahan wewenang.

Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut akan dilaksanakan (Mulyadi dan Setyawan, 2000). Pelimpahan wewenang dalam organisasi berkaitan erat dengan struktur organisasi. Struktur organisasi

merupakan alat pengendalian organisasional yang menunjukkan tingkat pelimpahan wewenang manajemen puncak kepada manajer senior dan manajer level menengah. Secara umum pelimpahan wewenang dikelompokkan menjadi dua, yaitu; sentralisasi dan desentralisasi (Nadler dan Tushman, 1988 dalam Supomo, 1998 dan Robins, 1996).

Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting ditentukan pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahannya hanya mempunyai sedikit wewenang didalam pembuatan keputusan. Sebaliknya tingkat pelimpahan wewenang desentralisasi yang tinggi memberikan gambaran bahwa pimpinan puncak mendelagaskan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan diberi wewenang untuk membuat berbagai keputusan (Riyadi, 1998). Dengan demikian, wewenang pembuatan keputusan yang dilakukan oleh bawahan relatif lebih besar pada struktur desentralisasi daripada struktur sentralisasi. Dalam struktur desentralisasi, manajemen puncak memberikan pelimpahan wewenang dan tanggungjawab kepada manajer bawahan untuk diberikan berbagai hal dalam pengambilan keputusan (Gul, dkk, 1995 dan Mia, 1996).

Waterhouse dan Tiessen (1978) desentralisasi sebagai pelimpahan wewenang pada tingkatan yang lebih rendah dalam organisasi untuk memberikan bidang kekuasaan yang luas kegiatan perusahaan. Desentralisasi mungkin terjadi sebagai akibat adanya tanggapan terhadap kondisi lingkungan atau teknologi dalam subunit organisasi khusus. Dengan demikian, desentralisasi dibutuhkan untuk mengantisipasi lingkungan yang semakin kompleks dan penuh dengan ketidakpastian (Pugh dkk, 1969; Negandhi dan

Reiman, 1973 dalam Mia, 1996). Gordon dan Narayana (1984) menyatakan bahwa perubahan lingkungan yang penuh dengan ketidakpastian menuntut para pengambil keputusan melakukan proses terhadap arus informasi, dan adanya beberapa variasi pengamatan di dalam karakteristik organisasional yang diupayakan oleh para pengambil keputusan untuk menghadapi berbagai tingkat ketidakpastian secara strategis. Menurut Waterhouse dan Tiessen (1978) bahwa tingkat ketidakpastian yang lebih tinggi dapat diantisipasi selain dengan sistem anggaran yang fleksibel, juga dengan pelimpahan wewenang dalam struktur organisasi.

Menuru Bruns dan Waterhouse (1975) manajer atau bawahan dalam organisasi yang tingkat desentralisasinya tinggi merasa dirinya orang yang lebih berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran, dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran. Sebaliknya dalam organisasi dengan tingkat desentralisasi rendah (sentralisasi) manajer merasa dirinya dianggap kurang bertanggungjawab, sedikit terlibat dalam perencanaan anggaran dan mengalami tekanan dari atasan. Manajer merasa anggaran sebagai sesuatu yang kurang berguna dan membatasi keleluasaan (Brownell, 1982a). Merchant (1981) yang menguji hubungan antara sentralisai dengan desain sistem anggaran, menemukan bahwa desain sistem anggaran akan efektif dalam perusahaan yang terdesentralisasi dan keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran. Dengan demikian, kemampuan yang dimiliki bawahan untuk menghubungkan sistem anggaran dengan pelimpahan wewenang dalam struktur organisasi akan menentukan kinerja manajerial (Riyanto, 1999).

Brownell (1982a) mengemukakan bahwa dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, ada variabel moderating yang turut mempengaruhi hubungan antara kedua variabel tersebut, diantaranya adalah variabel organisasi. Variabel organisasi yang secara potensial mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial adalah tingkat pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi. Pelimpahan wewenang dalam organisasi berkaitan erat dengan struktur organisasi. Struktur organisasi memberi gambaran kekuasaan dalam suatu organisasi.

Pertanyaan empiris berkenaan dengan faktor-faktor organisasional dalam penggunaan kerangka kontinjensi adalah apakah proses penyusunan anggaran akan efektif untuk organisasi yang sentralisasi atau desentralisasi. Lawler (1986) mengemukakan bahwa keberadaan atau ketidakberadaan kekuasaan pada tingkat manajemen yang lebih rendah dalam organisasi adalah penting untuk menentukan keefektifan program manajemen partisipasi. Gul et al (1995) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan berpengaruh positif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat desentralisasi, dan akan berpengaruh negatif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat sentralisasi. Sedangkan Riyanto (1996) menemukan sebaliknya, yaitu desentralisasi tidak dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan hasil penelitian yang tidak konsisten antara kedua peneliti tersebut, maka peneliti tertarik untuk menguji kembali apakah desentralisasi

dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Riyadi (1998) menyatakan bahwa ciri-ciri organisasi dengan derajat desentralisasi yang tinggi menunjukkan unit-unit yang berada pada tingkat yang lebih rendah, lebih memiliki otonomi daripada organisasi dengan derajat desentralisasi yang rendah (sentralisasi). Dalam organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi tinggi, bawahan diberi kekuasaan yang formal dalam melaksanakan kegiatan hariannya. Organisasi yang lebih terdesentralisasi diharapkan akan lebih efektif dalam partisipasi penyusunan anggaran, dan bawahan/manajer yang berada dalam kondisi organisasi seperti ini kinerjanya akan meningkat, begitu juga sebaliknya untuk pelimpahan wewenang yang bersifat sentralisasi.

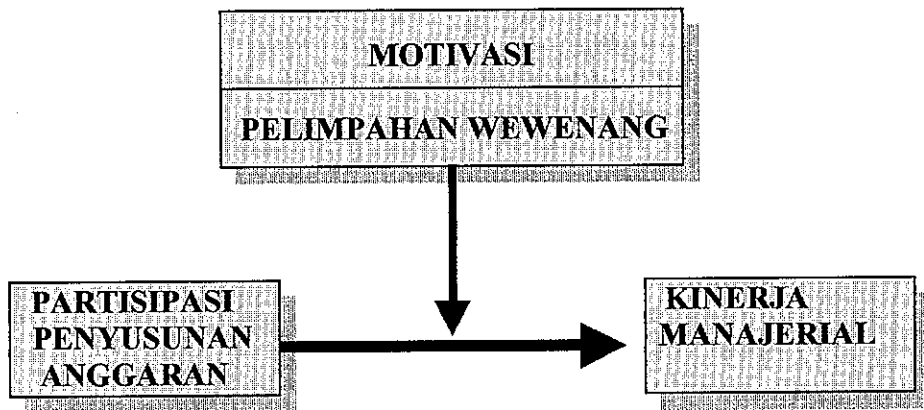
Berdasarkan hasil penelitian yang tidak konsisten antara penelitian tersebut, maka penelitian ini akan menguji kembali apakah pelimpahan wewenang akan berperan sebagai *variabel moderating* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dengan rumusan sebagai berikut:

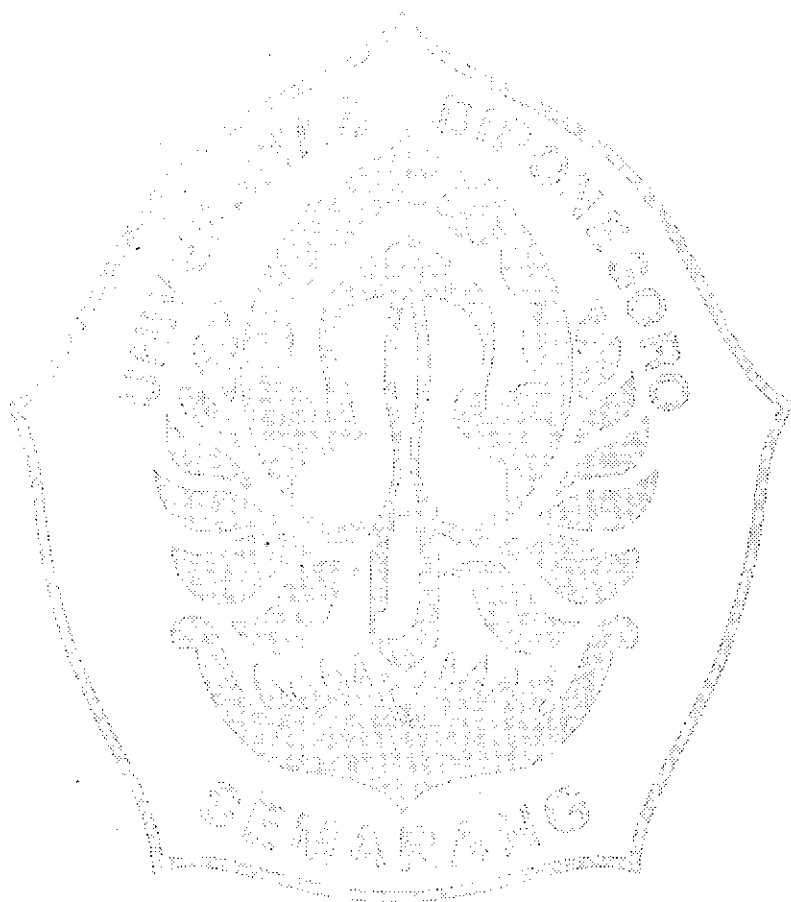
H3: Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif pada pelimpahan wewenang yang bersifat sentralisasi.

Berdasarkan hipotesis yang dikemukakan di muka, maka model penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 1

Model 1: Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel *Moderating*
Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan
Kinerja Manajerial





BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Sumber Data

Penelitian dilakukan di Kabupaten Jayapura, dengan alasan sebagai berikut; (a) Kabupaten Jayapura merupakan ibu kota Provinsi Papua, dan (b) Di Kabupaten Jayapura banyak perguruan tinggi swasta.

Data untuk penelitian ini merupakan data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung melalui penyampaian kuesioner kepada responden pada masing-masing perguruan tinggi swasta yang menjadi obyek penelitian. Sedangkan data sekunder diperoleh melalui Badan Penyelenggara Perguruan Tinggi Swasta (BPPTS) MALIRJA di Jayapura.

Jumlah perguruan tinggi swasta (PTS) yang dijadikan obyek penelitian sebanyak 12 PTS. Responden dalam penelitian ini adalah kepala bagian, ketua jurusan dan kepala unit pelayanan teknik (UPT) setingkat manajer menengah yang ada di masing-masing perguruan tinggi swasta (PTS).

3.2. Populasi dan Pemilihan Sampel

Penelitian ini menggunakan manajer menengah setingkat kepala bagian, ketua jurusan dan kepala unit pelaksanaan teknik (UPT) secara individual sebagai unit analisis. Data penelitian dikumpulkan dengan menyerahkan kuisisioner kepada 120 orang manajer menengah setingkat kepala bagian, ketua jurusan dan kepala unit pelayanan

teknik (UPT) yang memimpin departemen fungsional dalam perguruan tinggi swasta. Penentuan jumlah kuisisioner yang dikirim berdasarkan data yang diperoleh dari Badan Penyelenggara Perguruan Tinggi Swasta (BPPTS) mengenai jumlah perguruan tinggi swasta yang ada di Jayapura.

Penelitian ini difokuskan pada manajer menengah setingkat kapala bagian, ketua jurusan, dan kapala unit pelaksanaan teknik (UPT) dengan pertimbangan, bahwa (1) proses penyusunan anggaran pada perusahaan jasa (perguruan tinggi swasta) kemungkinan mempunyai tingkat kompleksitas yang berbeda apabila dibandingkan dengan manufaktur, jasa dan perdagangan yang berorientansi mencari laba dan (2) pemilihan sampel pada satu jenis perusahaan jasa diharapkan akan mengurangi *industri effect* terhadap data yang dianalisis.

Untuk menentukan sampel, data yang diperlukan antara 50 sampai dengan 100 orang responden dari jumlah populasi 120 responden. Dari jumlah kuisisioner yang diserahkan kepada 12 PTS, ada 75 responden manajer menengah (kepala bagian, ketua jurusan dan kapala UPT) yang mengembalikan kuisisioner. Kemudian 5 diantaranya tidak lengkap, sehingga tidak digunakan dalam analisis data. Dengan demikian ada 70 responden manajer menengah yang digunakan dalam analisis data, yang terdiri dari kapala bagian 42 (60%), ketua jurusan 22 (31,43%) dan kapala UPT 6 (8,57%).

3.3. Metode Pengumpulan Data

Data penelitian ini dikumpulkan dengan cara mengantar langsung kuisisioner ke alamat responden, demikian pula pengembaliannya dijemput sendiri ke alamat

responden sesuai dengan janji responden. Metode ini dilakukan karena perguruan tinggi swasta (PTS) yang menjadi objek penelitian berada dalam satu kabupaten yaitu Kabupaten Jayapura.

3.4. Operasionalisasi Variabel

Penelitian ini menguji empat variabel yang diukur dengan instrumen –instrumen yang digunakan dalam penelitian diadopsi dari beberapa penelitian sebelumnya.

Partisipasi

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berkaitan dengan seberapa jauh keterlibatan manajer menengah setingkat kepala bagian, ketua jurusan dan kepala unit pelaksana teknik (UPT) didalam menyusun anggaran yang ada dalam bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini diadopsi dari Milani (1975) dalam Riyadi, (1998). Ada enam item yang dipakai untuk mengukur partisipasi dengan menggunakan skala tujuh poin, dimana skore rendah (poin 1) menunjukkan partisipasi tinggi, sedangkan skore tinggi (point 7) menunjukkan partisipasi yang rendah.

Motivasi

Motivasi kerja didefinisikan sebagai derajat sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan baik (Mitchell, 1982). Motivasi ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Lawler

dkk (1977) dalam Riyadi (1998). Dalam penelitian ini motivasi kerja mengacu pada paradigma pengharapan (*expectency paradigm*) yang diturunkan kedalam tiga bagian yaitu; Bagian *pertama* berisi 9 pertanyaan yang berkenaan dengan apa yang diharapkan apabila telah melakukan sesuatu dengan baik. Bagian *kedua* juga berisi 9 pertanyaan yang memuat tentang seberapa pentingkah pengharapan yang diinginkan. Dan bagian *ketiga* berisi 3 pertanyaan yang berkaitan dengan harapan yang diinginkan apabila bekerja keras. Masing-masing bagian dari instrumen motivasi dalam pengukurannya menggunakan skala tujuh poin, dimana skor rendah (poin 1) menunjukkan motivasi yang tinggi, sedangkan skor tinggi (poin 7) menunjukkan motivasi yang rendah.

Pelimpahan Wewenang

Pelimpahan wewenang berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan pada manajer menengah setingkat kepala bagian, ketua jurusan, dan kepala UPT apakah bersifat sentralisasi atau desentralisasi (Gul et al. 1995). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gardon dan Narayana (1984) dalam Riyadi (1998). Ada lima item instrumen yang diminta oleh manajer untuk menunjukkan wewenang yang mereka miliki dalam lima keputusan operasional penting yang dapat mempengaruhi kinerja mereka. Dalam analisa penelitian ini, skor rendah (poin 1) menunjukkan tingkat derajat desentralisasi yang tinggi, sedangkan skor tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat derajat desentralisasi yang rendah (sentralisasi).

Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah kinerja manajer dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi; perencanaan, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf. Variabel ini diukur dengan menggunakan kuesioner "*self-rating*" yang dikembangkan oleh Mahoney dkk (1963) dalam Riyadi (1998). Instrumen ini menanyakan lima bidang aktivitas manajemen dan satu pengukuran kinerja secara menyeluruh. Pengukuran mencakup poin 1 skore terendah (jauh dibawah rata-rata) dan poin 7 skore tertinggi (jauh diatas rata-rata). Ada dua alasan dipilihnya *self-rating* sebagai instrumen dalam mengukur kinerja manajerial (tidak memilih *superior-rating*). Pertama, *self-rating* memberikan penilaian yang lebih obyektif, dan kedua, pimpinan secara khusus kurang memberikan informasi yang baik dan bersifat lebih subyektif (Heneman, 1974).

3.5. Analisis Data

Data hasil penelitian dianalisis dengan alat statistik yang terdiri atas:

3.5.1. Uji Kualitas Instrumen

Menurut Huck dan Comier (1996) dalam Supomo dan Indriantoro (1998) kualitas data yang dihasilkan dari pengujian instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat pengukur yang sama. Sedangkan uji validitas dimaksudkan untuk memastikan bahwa masing-masing

variabel bebas yang nilai korelasi antar sesama variabel bebas sama dengan nol. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi yaitu (a) Nilai *R square* (R^2) yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel bebas banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel dependen (terikat), (b) Menganalisis matriks korelasi variabel-variabel bebas. Jika antara variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90) maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolinearitas, (c) Melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinearitas apabila mempunyai nilai *tolerance* kurang dari 0,1 dan nilai VIF lebih dari 10 (Ghozali, 2001)

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi heteroskedastisitas (Homokedastisitas). Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan risudualnya (SRESID) dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi-Y sesungguhnya). Apabila pola pada grafik yang ditunjukkan dengan titik-titik membentuk suatu pola tertentu yang

teratur maka telah terjadi heterokedastisitas dan sebaliknya apabila titik-titik pada grafik tidak membentuk suatu pola tertentu maka tidak terjadi heterokedastisitas.

3. Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal.

Uji normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau dapat juga dengan melihat histogram dari residualnya. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

3.5.3. Teknik Analisis

Ada dua model statistik yang digunakan untuk menguji masing-masing hipotesis dalam penelitian ini:

Pertama, analisis regresi sederhana yang digunakan untuk menguji hipotesis 1 (H_1). Persamaan regresi sederhana dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + e$$

Dimana: Y = Kinerja Manajerial

X_1 = Partisipasi Penyusunan Anggaran

a = Konstanta (*Intercept*)

b1 = Koefisien Regresi

Kedua, uji residual (*bivariate analysis*), yang digunakan untuk menguji hipotesis 2 dan 3. Uji residual dikemukakan oleh Dewar dan Werbel (1979) dalam Riyanto (2001) dan digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh Duncan dan Moores (1989).

Ada tiga langkah dalam penerapan pendekatan residual/uji residual.

1. Menentukan “garis kesesuaian” antara variabel moderating (motivasi dan pelimpahan wewenang) dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Persamaan dirumuskan sebagai berikut:

$$X_i = a + b_1X_1 + e$$

Dimana: X_i = variabel kontinjen (variabel moderating)

X_1 = partisipasi penyusunan anggaran (variabel independen)

a = konstanta (*intercept*)

b1 = koefisien regresi unstandardized

e = kesalahan regresi

Jika b1 positif ($b_1 > 0$) dan signifikan, maka sesuai ekspektasi teori kontinjensi yang menunjukkan adanya kecocokan partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontinjensi (Duncan dan Moores, 1989).

2. Menentukan sejauh mana kombinasi aktual perusahaan-perusahaan lebih mendekati (atau menjauh) garis kesesuaian. Hal ini dilakukan dengan memasukkan kombinasi

aktual perusahaan dalam model. Nilai deviasi yang merupakan nilai absolut residual menunjukkan ketidaksesuaian yaitu sejauh mana kombinasi aktual menyimpang dari jalur terbaik. Persamaan dirumuskan sebagai berikut:

$$DEV = \sqrt{|X - b_0 - (b_1 X_1)|^2}$$

dimana:

$DEV (|e|)$ = Nilai deviasi/nilai absolut residual

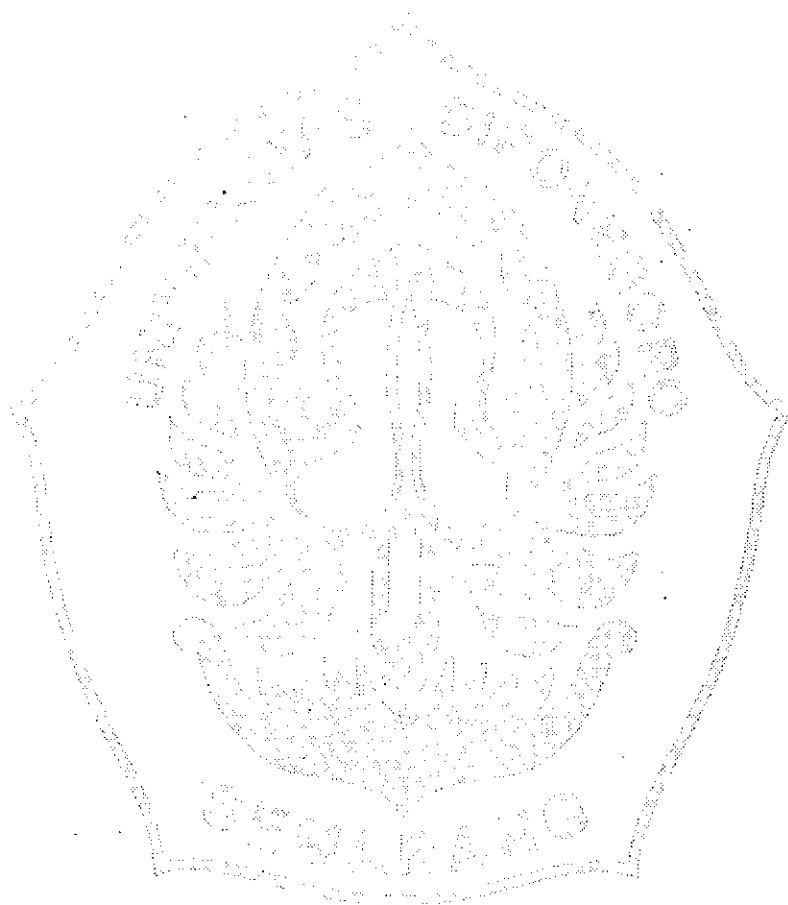
X = Variabel Kontinjensi (Variabel Moderating)

X_i = Partisipasi Penyusunan Anggaran

b_0 = Konstanta (*intercept*)

b_1 = Koefisien Regresi

3. Melakukan korelasi nilai deviasi (nilai absolut residual) dengan kinerja manajerial. Koefisien korelasi signifikan dan negatif sebagai bukti untuk mendukung hipotesis kesesuaian (nilai ketidaksesuaian tinggi dikaitkan dengan kinerja rendah dan sebaliknya).



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Responden

Kuesioner sebanyak 120 yang diserahkan kepada 12 perguruan tinggi swasta (PTS) di Kabupaten Jayapura yang dikelompokkan kedalam tiga kelompok yaitu (1) kelompok kepala bagian sebanyak 84 orang, (2) kelompok ketua jurusan sebanyak 24 orang, dan (3) kelompok kepala UPT sebanyak 12 orang. Dari jumlah kuisisioner yang diserahkan ada 75 (62,5%) orang kepala bagian, ketua jurusan dan kepala unit pelayanan teknik (UPT) setingkat manajer menengah mengembalikan jawabannya. Kemudian 5 diantaranya tidak lengkap, sehingga tidak digunakan dalam analisis data. Dengan demikian ada 70 (58,33%) orang kepala bagian, ketua jurusan dan kepala unit pelayanan teknik (UPT) setingkat manajer menengah yang digunakan dalam analisis data.

Secara ringkas pengiriman dan pengembalian kuesioner dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.1.

TABEL 4.1
GAMBARAN UMUM RESPONDEN

Kuesioner yang diantar langsung	120
Kuesioner yang tidak kembali	45
Kuesioner yang kembali	75
Kuesioner yang digugurkan (tidak lengkap)	5
Kuesioner yang digunakan	70
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>)	$= 75/120 \times 100\% = 62,5\%$
Tingkat pengembalian yang digunakan	$= 70/120 \times 100\% = 58,33\%$

Sumber: Hasil Penelitian, 2002

4.2. Profil Responden

Tabel 4.2 menunjukkan profil responden sebagai sampel penelitian, dengan jumlah sebanyak 70 orang yang terdiri dari kepala bagian, ketua jurusan, dan kepala unit pelayanan teknik (UPT) setingkat manajer menengah pada perguruan tinggi swasta (PTS). Profil responden dilihat dari kepala bagian, ketua jurusan dan kepala UPT yang berpartisipasi sebagian besar adalah ketua jurusan sebanyak 31,43% dan keuangan sebanyak 14,29%. Jenis kelamin (*gender*) sebagian besar adalah pria sebanyak 70%. Umur responden terbanyak 71,43%. Tingkat pendidikan responden terbanyak dari lulusan S1/Sarjana 67,14%. Lama (masa) jabatan responden terbanyak adalah manajer yang bekerja kurang dari 5 tahun sebanyak 45,71%.

Profil responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini dapat ditunjukkan dalam tabel 4.2.

TABEL 4.2
PROFIL RESPONDEN (n=70)

No Urt	Keterangan	Jumlah (orang)	Persentase (%)
A	Kepala Bagian/Ketua Jurusan/Kepala UPT		
	1. Kepala Bagian:		
	1.1. Akademik	9	12,86
	1.2. Kemahasiswaan	6	8,57
	1.3. Keuangan	10	14,29
	1.4. Perpustakaan	6	8,57
	1.5. Pusat Penelitian	4	5,71
	1.6. Pusat Pengabdian Masyarakat	4	5,71
	1.7. Tata Usaha & Personalia	3	4,29
	2. Ketua Jurusan	22	31,43
	3. Kepala Unit Pelayanan Teknik (UPT)	6	8,57
B.	Gender:		
	1. Pria	49	70,00
	2. Wanita	21	30,00
C.	Umur:		
	1. 25 - 30	13	18,57
	2. 31 - 35	7	10,00
	3. > 35	50	71,43
D.	Pendidikan:		
	1. SLTA	5	7,14
	2. D3/Akademi	0	-
	3. S1/Sarjana	47	67,14
	4. S2/Magister	17	24,29
	5. Lain-Lain	1	1,43
E.	Lama (Masa) Jabatan di Bagian/Jurusan/UPT		
	1. 1 - 5 tahun	32	45,71
	2. 6 - 10 tahun	18	25,71
	3. > 10 tahun	20	28,57

Sumber: Data Primer diolah: 2002

4.3. Statistik Deskripsi Variabel

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian (partisipasi penyusunan anggaran, motivasi, pelimpahan wewenang dan kinerja manajerial) digunakan tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi dalam tabel 4.3.

TABEL 4.3
STATISTIK DESKRIPSI VARIABEL

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Standar Deviasi
Partisipasi (X1)	6-42	6-41	23,07	8,27
Motivasi (X2)	21-147	32-137	107,26	18,26
Pelimpahan (X3)	6-42	8-32	20,91	5,26
Kinerja (Y)	6-42	10-42	31,23	7,88

Sumber: Data Primer diolah, 2002

Berdasarkan tabel 4.3, untuk pengukuran variabel partisipasi penyusunan anggaran kisaran jawaban responden berkisar antara 6-41 dengan kisaran teoritis 6-42. Angka ini menunjukkan bahwa ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini mempunyai partisipasi pada tingkat ekstrem (rendah atau tinggi). Nilai rata-rata 23,07 dan standar deviasi 8,27, ini berarti bahwa jawaban responden agar mnyebar ke dalam enam kategori dan cenderung memiliki tingkat partisipasi yang relatif tinggi dalam penyusunan anggaran, yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Variabel motivasi, kisaran jawaban responden berkisar antara 32-137 dengan kisaran teoritis 21 – 147. Angka ini menunjukkan bahwa ada manajer yang menjadi

responden dalam penelitian ini, mempunyai partisipasi pada tingkat ekstrem (rendah atau tinggi). Nilai rata-rata 107,26 dan standar deviasi 18,26, ini berarti bahwa manajer memiliki motivasi kerja yang relatif tinggi, yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Variabel pelimpahan wewenang yang menunjukkan struktur organisasional perguruan tinggi (desentralisasi atau sentralisasi), kisaran jawaban responden antara 8 – 32 dengan kisaran teoritis 6 – 42. Satu butir dalam instrumen ini mempunyai skor teoritis terendah 0, sehingga dengan enam butir pertanyaan dalam instrumen, kisaran teoritis terendah adalah 5 (bukan 6) dengan nilai rata-rata 20,91 dan standar deviasi 5,26. Jawaban responden cenderung menyebar dalam enam kategori dan cenderung memiliki tingkat pelimpahan wewenang yang relatif tinggi yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya. Hal ini menunjukkan bahwa pelimpahan wewenang pada perguruan tinggi responden tidak ada yang menunjukkan struktur organisasional desentralisasi dan sentralisasi secara ekstrem (rendah atau tinggi).

Demikian pula pada variabel kinerja manajerial, kisaran jawaban responden antara 10 – 42 dengan kisaran teoritis 6 – 42 dengan nilai rata-rata 31,23 dan standar deviasi 7,88. Hal ini berarti bahwa ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini yang mempunyai kinerja pada tingkat ekstrem (rendah atau tinggi).

4.4. Uji Kualitas Data

Kualitas data yang dihasilkan dari instrumen yang digunakan dalam penelitian dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas (Hair et al.1998; Huck dan Cormier, 1996 dalam Supomo, 1998). Dua prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini mengukur kekonsistenan dan keakurasian data yang dikumpulkan dari instrumen yang digunakan, yaitu (1) uji konsistensi internal dengan uji statistik *Cronbach's Alpha*, dan (2) uji homogenitas data dengan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total.

Pada tabel 4.4.1 dan 4.4.2 menunjukkan tingkat kekonsistenan dan keakurasian data penelitian. Pada uji reliabilitas konsistensi internal koefisien *Cronbach's Alpha* untuk keempat variabel tersebut terdapat satu variabel yang berada dibawah koefisien *Cronbach's Alpha* yang dapat diterima diatas 0,60 (Nunnality, 1978 dalam Riyadi 1998). Variabel tersebut adalah pelimpahan wewenang dengan *cronbach's alpha* 0,32. Variabel partisipasi penyusunan anggaran, motivasi dan kinerja manajerial cukup reliabel (handal) dan variabel pelimpahan wewenang kurang reliabel. Sedangkan pada pengujian validitas dengan uji homogenitas data dengan melakukan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (*Pearson Correlation*) menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada level 0,01.

Hasil pengujian realibilitas dan validitas dirangkumkan dalam tabel 4.4.1 dan 4.4.2 sebagai berikut:

TABEL 4.4.1
HASIL UJI RELIABILITAS

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>
Partisipasi (X ₁)	0,79
Motivasi: (X ₂)	
▪ (E → P) <i>expectancy</i>	0,77
▪ (P → O) <i>expectancy</i>	0,87
▪ Valensi	0,93
Pelimpahan (X ₃)	0,32
Kinerja (Y)	0,87

** Signifikan pada level 0,01

Sumber: Data Primer diolah, 2002

TABEL 4.4.2
HASIL UJI VALIDITAS

Variabel	<i>PearsonCorrelation</i>
Partisipasi (X ₁)	0,58 – 0,85**
Motivasi: (X ₂)	
▪ (E → P) <i>expectancy</i>	0,39 – 0,70**
▪ (P → O) <i>expectancy</i>	0,57 – 0,79**
▪ Valensi	0,91 – 0,93**
Pelimpahan (X ₃)	0,22 – 0,68**
Kinerja (Y)	0,72 – 0,88**

** Signifikan pada level 0,01

Sumber: Data Primer diolah, 2002

4.5. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik. Uji asumsi klasik yang dilakukan adalah uji multikolinieritas, uji heteroskedasilitas dan uji normalitas.

4.5.1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas. Jika variabel bebas saling berkorelasi, maka variabel-variabel bebas tidak ortogonal, yaitu variabel bebas yang nilai korelasi antar sesama variabel bebas sama dengan nol.

Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi yaitu (1) Nilai *R square* (R^2) yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel bebas banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel dependen (terikat), (2) Menganalisis matriks korelasi variabel-variabel bebas. Jika antara variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90) maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolinieritas, (3) Melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinieritas apabila mempunyai nilai *tolerance* kurang dari 0,1 dan nilai VIF lebih dari 10 (Ghozali, 2001).

Berdasarkan hasil (*output*) SPSS pada lampiran C, dalam (*model summary*) menunjukkan nilai *R square* (R^2) sangat rendah yaitu sebesar 0,165 (16,%) dan secara individual dari tiga variabel bebas (partisipasi penyusunan anggaran, motivasi dan pelimpahan wewenang) terdapat dua variabel bebas (partisipasi dan pelimpahan wewenang) yang menunjukkan koefisien yang tidak signifikan. Hal ini berarti bahwa model regresi tidak mengindikasikan terjadinya multikolinieritas.

Cara kedua bila dilihat berdasarkan matriks korelasi antar variabel bebas menunjukkan koefisien antar variabel bebas sangat lemah, seperti yang ditunjukkan oleh variabel partisipasi dengan motivasi negatif 0,097 (9,7%), variabel partisipasi dengan pelimpahan wewenang negatif sebesar 0,102 (10,2%) dan variabel motivasi dengan pelimpahan wewenang negatif sebesar 0,154 (15,4%). Dari hasil matriks korelasi antar variabel bebas tidak ada yang menunjukkan koefisien yang lebih dari 0,90, hal ini berarti bahwa model regresi tersebut bebas dari problem multikolinieritas.

Demikian juga cara ketiga apabila dilihat dari nilai *tolerance* menunjukkan bahwa tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai yang kurang dari 0,1 (10%) dan nilai VIF tidak lebih dari 10. Dengan demikian dari tiga cara pendeteksian tersebut menunjukkan bahwa model regresi bebas dari masalah multikolinieritas.

4.5.2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Heteroskedastisitas akan memperlemah kemampuan prediksi suatu model regresi. Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi heteroskedastisitas (Homoskedastisitas) (Ghozali, 2001).

Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik Scatterplot antara variabel terikat (ZPRED) dengan residual (SRESID) dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan Sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya). Apabila pola pada grafik

15. DITUNJUKKAN DENGAN TITIK-TITIK membentuk suatu pola tertentu yang teratur maka telah terjadi heteroskedastisitas dan sebaliknya apabila titik-titik pada grafik tidak membentuk suatu pola tertentu maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Berdasarkan grafik scatterplot antara ZPRED dan SRESID pada lampiran C memperlihatkan titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi kinerja manajerial berdasarkan ketiga variabel bebas (partisipasi, motivasi dan pelimpahan wewenang).

4.5.3. Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal.

Uji normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau grafik histogram dari residualnya. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Dan jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogram tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model tidak memenuhi asumsi normalitas.

Berdasarkan tampilan grafik histogram dan grafik normal plot pada lampiran C dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendeteksi

normal. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

4.6. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan Hasil Penelitian

4.6.1. Pengujian Hipotesis 1

Hasil analisis regresi menunjukkan besarnya *adjusted R square* adalah $-0,006$ (6%), $F=60,1\%$ dengan signifikansi $0,441$ ($p>0,05$), yang berarti bahwa ada hubungan yang tidak signifikan.

Hipotesis 1, menguji pengaruh langsung partisipasi terhadap kinerja manajerial yang dinyatakan sebagai berikut:

Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial.

TABEL 4.5
HASIL ANALISIS REGRESI

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai-t	Probabilitas
Konstanta	(a)	33,285	2,816	11,821	0.000
Partisipasi	(b1)	-0,00891	0,115	-0,775	0.441
Adjusted R2 = -0,006; n=70; F = 0,601; Sig.F = 0,441					

Sumber: Data Primer diolah, 2002

Hasil analisa regresi pada tabel 4.5 menunjukkan nilai koefisien adalah negatif dan tidak signifikan. Nilai koefisien negatif dan tidak signifikan, menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa semakin rendah partisipasi yang diberikan manajer dalam proses penyusunan anggaran, maka kinerja manajerial akan semakin rendah.

Dengan demikian hasil penelitian ini menolak hipotesis 1 yang menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial. Temuan ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Mia (1988), Riyadi (1998) dan Adiputra (2002). Ketidak konsistenan dengan hasil penelitian terdahulu kemungkinan disebabkan oleh obyek penelitian yang berbeda. Penelitian ini terfokus pada perusahaan yang berorientansi tidak mencari laba yaitu perguruan tinggi swasta (PTS), sedangkan penelitian terdahulu terfokus pada perusahaan yang berorientansi mencari laba.

4.6.2. Pengujian Hipotesis 2

Penelitian ini juga menguji pengaruh motivasi terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial yang dinyatakan sebagai berikut:

Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada motivasi yang tinggi, dan mempunyai pengaruh negatif pada motivasi yang rendah.

Pengujian hipotesis 2 menggunakan uji residual dengan langkah-langkah sebagai berikut:

Tahap I: Analisis Regresi

Pada tahap pertama menentukan garis kesesuaian antara motivasi dengan partisipasi penyusunan anggaran. Hal ini dapat dilakukan dengan melakukan regresi dengan mengestimasi persamaan (2): $X_i = a + b_1X_1 + e$

TABEL 4.6
KESESUAIAN PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN
DENGAN MOTIVASI

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai-t	Probabilitas
Konstanta	(a)	17,506	5,939	2,948	0.004
Motivasi	(b1)	0,05189	0,055	0,950	0.345
Adjusted R2 = -0,001; n=70; F = 0,903; Sig.F = 0,345					

Sumber: Data Primer diolah, 2002

Hasil regresi pada tabel 4.6 menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi sebesar 0,05189 dan tidak signifikan ($p > 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara motivasi dengan partisipasi penyusunan anggaran. Hasil yang tidak signifikan dan tidak dalam arah yang diperkirakan mengindikasikan bahwa penelitian ini tidak dapat menentukan kesesuaian terbaik dari motivasi dan partisipasi penyusunan anggaran.

Tahap II: Analisis Korelasi

Tahap kedua analisis adalah dengan membandingkan variabilitas dalam kurangnya kesesuaian (*lack of fit*) dengan variabilitas dalam kinerja manajerial, dengan

menggunakan analisis korelasi untuk menunjukkan kekuatan hubungan antara kedua variabel tersebut. Pengujian terhadap hipotesis 2 dilakukan dengan mengkorelasikan variabel kinerja manajerial dengan Dev1.

TABEL 4.7
KORELASI PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN-MOTIVASI
DENGAN KINERJA MANAJERIAL

Correlations			
		KINERJA	DEV1
KINERJA	Pearson Correlation	1,000	-,241*
	Sig. (2-tailed)	,	,045
	N	70	70
DEV1	Pearson Correlation	-,241*	1,000
	Sig. (2-tailed)	,045	,
	N	70	70

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Tabel 4.7, menunjukkan nilai koefisien korelasi Dev1 (nilai absolut residual variabel kontinjensi motivasi) terhadap kinerja manajerial sebesar $-0,241$ dan signifikan ($p < 0,05$). Koefisien korelasi negatif dan signifikan merupakan bukti diterimanya hipotesis 2. Hal ini mengindikasikan bahwa motivasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Dengan demikian, motivasi secara signifikan mampu bertindak sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan Mia (1988) dan Adiputra (2002), dimana dengan pendekatan interaksi, menemukan bukti empiris bahwa motivasi mempunyai pengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Bukti empiris dari hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa motivasi yang ada pada diri manajer memang diarahkan pada bagaimana manajer tersebut memperoleh hasil akhir atau imbalan yang akan diterima atau dengan kata lain tergantung pada harapannya, meskipun motivasi yang ada pada diri setiap manajer berbeda-beda (Mitchell, 1982). Tetapi apabila manajer dengan harapan tersebut dapat melakukan pekerjaan dengan baik akan mempunyai partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran (Brownell dan McInnes, 1986).

Perbedaan instrumen pengukuran kinerja dalam penelitian ini menggunakan "*self rating*" (digunakan juga oleh Riyadi (1998) dan Adiputra (2002), sedangkan penelitian Mia (1988) menggunakan "*superior rating*". Berbeda hanya dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (1998) dan Adiputra (2002), hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa manajer dengan cukup baik dalam memberikan penilaian kinerja untuk dirinya sendiri.

Hasil penelitian ini mendukung teori yang dikemukakan oleh Robbins (1996) tentang keterlibatan karyawan yang dikatakannya sebagai suatu proses partisipasi. Logika yang mendasari adalah dengan melibatkan para pekerja dalam keputusan-keputusan mengenai mereka dan dengan meningkatkan otonomi dan kendali mereka mengenai kehidupan kerja mereka, para karyawan akan menjadi lebih termotivasi, lebih

berkomitmen terhadap organisasi, lebih produktif, dan lebih terpuaskan dengan pekerjaan mereka.

Demikian juga hasil penelitian ini mendukung teori cognitive dissonance yang dikemukakan oleh Festinger (1957) dalam Mia (1988) yang menyatakan bahwa karyawan yang memiliki motivasi lebih baik (tinggi) akan memperbaiki kesalahan atau merasa khawatir, jika kinerja mereka dibawah tingkat pengharapannya (rendah). Untuk mengurangi kesalahan dan rasa kekhawatiran tersebut, mereka secara sukarela mencoba memperbaiki kinerja mereka (Calder dan Ross, 1976; Hammer dan Organ, 1979 dalam Riyadi, 1998 dan Adiputra, 2002). Partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu mekanisme dalam pertukaran informasi memungkinkan karyawan untuk memperoleh pemahaman yang lebih jelas tentang pekerjaan mereka. Partisipasi tersebut juga membantu mereka untuk memperbaiki kesalahannya, yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerjanya (Hopwood, 1976 dalam Riyadi, 1998).

Hasil penelitian ini sekaligus memberikan bukti secara empiris dari tujuan penelitian ini bahwa dengan penggunaan sampel perusahaan yang berbeda dari dua penelitian utama yang dilakukan oleh Riyadi (1998) dan Adiputra (2002). Penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (1998) dan Adiputra (2002) menggunakan perusahaan (manufaktur dan jasa) yang berorientasi laba, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan perusahaan Jasa (perguruan tinggi swasta/PTS) yang berorientasi non-laba. Dengan demikian hasil penelitian ini menjawab pertanyaan penelitian bahwa dengan jenis perusahaan yang berbeda memberikan indikasi kemungkinan hasil

penelitian yang berbeda dilihat dari faktor kompleksitas perusahaan dalam penyusunan anggaran dari manajer perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

4.6.3. Pengujian Hipotesis 3

Penelitian ini juga menguji pengaruh pelimpahan wewenang terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial yang dinyatakan sebagai berikut:

Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif pada pelimpahan wewenang yang bersifat sentralisasi.

Pengujian hipotesis 3 menggunakan pendekatan residual dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

Tahap I: Analisis Regresi

Pada tahap ini menentukan garis kesesuaian antara pelimpahan wewenang dengan partisipasi penyusunan anggaran. Hal ini dapat dilakukan dengan melakukan regresi dengan mengestimasi persamaan (2) : $X_i = a + b_1X_2 + e$

TABEL 4.8
KESESUAIAN PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN
-PELIMPAHAN WEWENANG

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai-t	Prob
Konstanta	(a)	19,148	4,087	4,685	0.000
Pelimpahan Wewenang	(b2)	0,188	0,190	0,989	0.326
Adjusted R2 = 0,000; n=70; F = 0,979; Sig.F = 0,326					

Sumber: Data Primer diolah, 2002

Hasil regresi pada tabel 4.8 menunjukkan bahwa koefisien regresi sebesar 0,188 dan tidak signifikan ($p > 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara pelimpahan wewenang dengan partisipasi penyusunan anggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa penelitian ini tidak dapat menentukan kesesuaian terbaik dari partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang.

Tahap II: Analisis Korelasi

Pada tahap kedua analisis adalah dengan membandingkan variabelitas dalam kurangnya kesesuaian (*lack of fit*) dengan variabilitas dalam kinerja manajerial, dengan menggunakan analisis korelasional untuk menunjukkan kekuatan hubungan antara kedua variabel tersebut. Pengujian terhadap hipotesis 3 dilakukan dengan mengkorelasikan variabel kinerja manajerial dengan Dev2.

TABEL 4.9
KORELASI PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN-PELIMPAHAN
WEWENANG DENGAN KINERJA MANAJERIAL

Correlations			
		KINERJA	DEV2
KINERJA	Pearson Correlation	1,000	-,286*
	Sig. (2-tailed)	,	,016
	N	70	70
DEV2	Pearson Correlation	-,286*	1,000
	Sig. (2-tailed)	,016	,
	N	70	70

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Tabel 4.9, menunjukkan nilai koefisien korelasi Dev2 (nilai absolut residual variabel kontijensi pelimpahan wewenang) terhadap kinerja manajerial sebesar $-0,286$ dan signifikansi ($p < 0,05$). Koefisien korelasi negatif dan signifikan merupakan bukti diterimanya hipotesis 3. Hal ini mengindikasikan bahwa pelimpahan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Dengan kata lain, manajer yang memiliki nilai partisipasi dan pelimpahan wewenang lebih tinggi akan mempunyai kinerja yang baik (peningkatan kinerja manajerial). Kombinasi kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelimpahan wewenang memenuhi prasyarat kondisional atau efektivitas dari partisipasi penyusunan anggaran yang dapat meningkatkan kinerja manajerial. Dengan demikian, pelimpahan secara signifikan mampu bertindak sebagai variabel *moderating* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil

penelitian ini mendukung hipotesis yang menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi dan pengaruh negatif pada pelimpahan wewenang yang bersifat sentralisasi. Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Gul,dkk (1995), Supomo (1998), Riyadi (1998) dan Adiputra (2002).

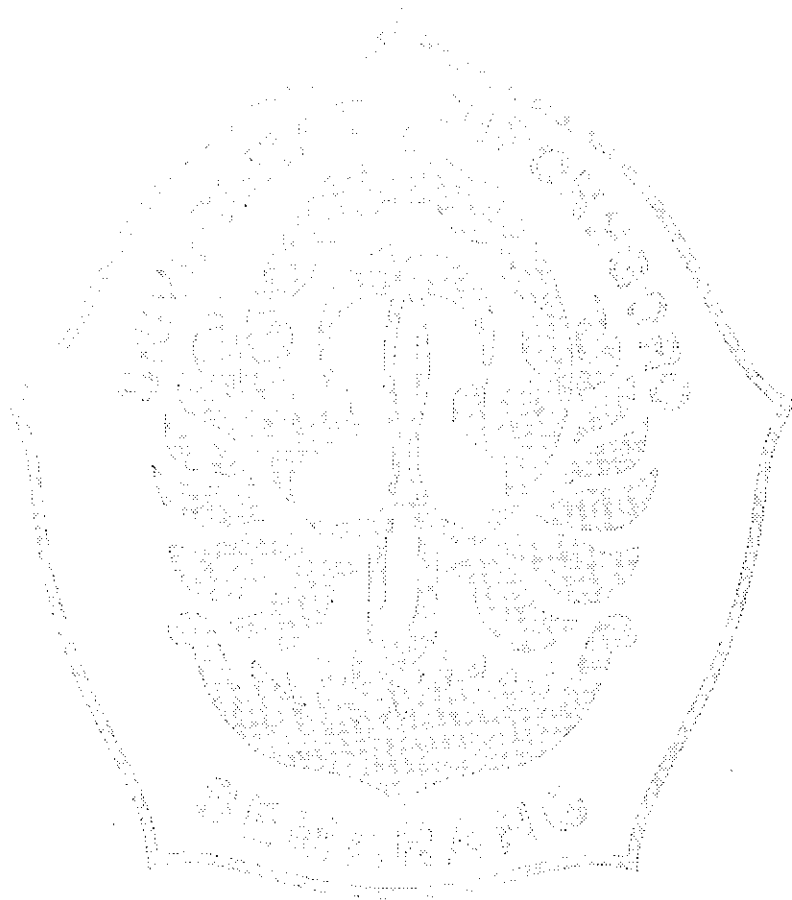
Hasil penelitian tersebut menemukan bukti empiris adanya hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dalam perusahaan yang pelimpahahn wewenangnya bersifat desentralisasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa apabila manajer diberikan pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi akan mempengaruhi partisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang dapat berpengaruh pada peningkatan kinerja manajerial. Desentralisasi disini adalah pimpinan puncak memberikan pelimpahan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan tersebut diberi wewenang untuk membuat berbagai macam keputusan (Riyadi, 1998).

Bukti empiris dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Supomo (1998) menyatakan bahwa dasar pemikiran yang mendukung temuan tersebut adalah efektivitas anggaran partisipatif tidak hanya memerlukan keterlibatan para manajer pada level yang lebih rendah, melainkan juga perlu adanya pendelegasian (pelimpahan) wewenang kepada manajer sehingga mempunyai wewenang yang lebih besar untuk mempengaruhi penyusunan target anggaran yang menjadi pedoman penilaian kinerja manajer. Para manajer lebih termotivasi untuk meningkatkan kinerja manajerial sesuai dengan

anggaran, dimana terlibat dalam proses penyusunannya dan menerima pendelegasian (pelimpahan) wewenang yang relatif lebih besar dalam pembuatan keputusan yang berkaitan dengan anggaran.

Secara keseluruhan hasil pengujian hipotesis 2 dan hipotesis 3 dengan menggunakan pendekatan residual menunjukkan bahwa analisis regresi yang dilakukan pada tahap 1, menghasilkan koefisien regresi yang tidak signifikan dan tidak dalam arah yang diperkirakan. Hal ini mengindikasikan bahwa tidak ada kesesuaian yang terbaik pada variabel kontinjensi dan partisipasi penyusunan anggaran yang ditemukan dalam penelitian ini. Tetapi analisis korelasi yang dilakukan pada tahap II, justru mendukung hipotesis 2 yang menyatakan bahwa Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada motivasi yang tinggi, dan mempunyai pengaruh negatif pada motivasi yang rendah, dan hipotesis yang menyatakan Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif pada pelimpahan wewenang yang bersifat sentralisasi.

Ketidakjelasan hasil pengujian hipotesis tersebut mungkin disebabkan oleh setting penelitian yang dilakukan oleh peneliti. Penelitian yang dilakukan Mia (1988), Riyadi (1998), dan Adiputra (2002) menggunakan perusahaan manufaktur dan jasa (perusahaan berorientasi laba), sedangkan dalam penelitian ini menggunakan perusahaan jasa yang berorientasi non-laba “perguruan tinggi swasta”.



BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan dalam bab 4, disimpulkan sebagai berikut:

1. Penelitian dilakukan dengan menganalisis 70 kuesioner yang berisi pendapat atau persepsi dari ketiga kelompok unit analisis yaitu; kepala bagian, ketua jurusan dan kepala UPT setingkat manajer menengah pada perguruan tinggi swasta/PTS di Kabupaten Jayapura. Data penelitian dianalisis dengan teknik statistik deskriptif, uji kualitas data dan asumsi klasik. Untuk menguji hipotesis 1 digunakan pendekatan regresi sederhana, sedangkan untuk menguji hipotesis 2 dan hipotesis 3 digunakan pendekatan residual.
2. Hasil pengujian hipotesis 1 yang disajikan dalam tabel 4.5 menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak dapat mempengaruhi secara langsung kinerja manajerial. Dengan demikian penelitian ini tidak mendukung hipotesis 1, yang berarti keterlibatan kepala bagian, ketua jurusan dan kepala UPT setingkat manajer menengah dalam penyusunan anggaran tidak mempengaruhi kinerja manajerial.
3. Hasil pengujian hipotesis 2 yang disajikan dalam tabel 4.7 menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan motivasi dengan kinerja manajerial signifikan. Hal ini berarti bahwa motivasi para manajer mempengaruhi

hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran kinerja manajerial. Hasil pengujian ini mendukung hasil penelitian Mia (1988) yang menunjukkan secara signifikan motivasi mampu bertindak sebagai variabel *moderating* di dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini berhasil mendukung hipotesis 2.

4. Hasil pengujian hipotesis 3 yang disajikan dalam tabel 4.9 menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang (desentralisasi) dengan kinerja manajerial secara signifikan. Hal ini berarti bahwa pelimpahan wewenang dapat mempengaruhi kinerja manajerial. Hasil ini menunjukkan bahwa pelimpahan wewenang (desentralisasi) yang diberikan pada manajer dalam berpartisipasi pada proses penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja manajerial. Hasil penelitian mendukung penelitian Riyadi (1998) dan Adiputra (2002) yang menunjukkan secara signifikan pelimpahan wewenang mampu bertindak sebagai variabel *moderating* di dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini berhasil mendukung hipotesis 3.

5.2. Keterbatasan

Peneliti menyadari adanya beberapa keterbatasan yang dimiliki penelitian ini diantaranya adalah:

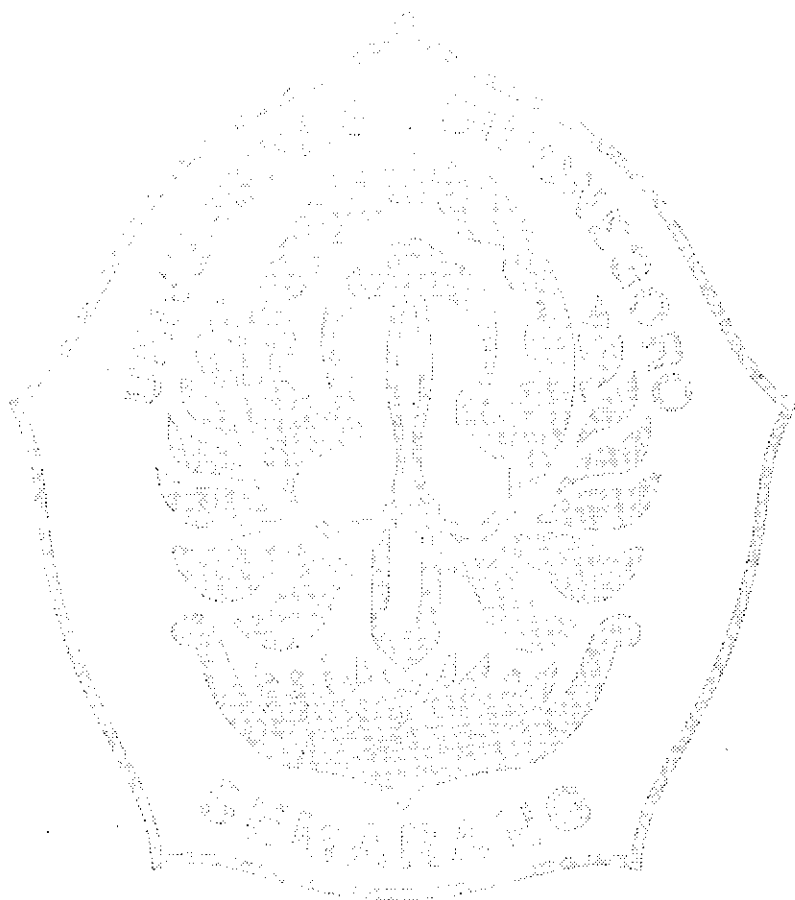
1. Sempitnya sampel yang diambil dalam penelitian ini mengakibatkan harus berhati-hati didalam menggeneralisasi hasil penelitian ini.

2. Pengukuran kinerja manajerial mungkin juga dipengaruhi oleh variabel lain seperti perilaku kelompok, keamanan kerja, kondisi pekerjaan, sistem penghargaan dan kebijakan manajemen. Oleh karena itu mungkin variabel-variabel tersebut bisa dipakai dalam faktor kontinjensi yang berperan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

5.3. Implikasi

Implikasi yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Direkomendasikan bagi penelitian mendatang mungkin dapat diarahkan pada pengkajian yang lebih mendalam pada perusahaan-perusahaan yang berorientasi tidak mencari laba.
2. Metode residual yang digunakan dalam penelitian ini mempunyai potensi dalam membentuk model fit di dalam penelitian teori kontinjensi akuntansi manajemen di masa yang akan datang. Sehingga metode ini memungkinkan pengadopsian pendekatan interaksi dan memudahkan pengujian model yang rumit yang konsisten dengan konsep sistem fit (Duncan dan Mores, 1999).



REFERENSI

- Anthony, R.N. dan V. Govindarajan, 1995. *Management Control System*, Eight Edition, International Student Edition. Richard D. Irwin Inc, U.S.A.
- Argyris C, 1952, *The Impact of Budgets on People*, Ithaca: School of Business And Administration, Cornell University
- Bambang Riyanto, LS. 2001. " Alternative Approach to Examining A Contingency Model in Accounting Research; Acomparison". *Journal Riset Akuntansi, Manajemen, Ekonomi*. Vol.1 No.1. Februari. Pp. 13-32
- Bambang Supomo. 1989. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Lkinerja manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indoensia*. Tesis Program Pasca Sarjana, Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan).
- Brownell. P., 1981, Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness. *The Accounting Review*. Vol. LVI No.4 (october): 844-860
-, 1982a, Participation in Budgeting Process: When It Works and It Doesn't, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 1: 124-153
-, 1982b, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Paricipation, and Organizational Effectiveness, *Journal of Accounting Researcch*, Vol. 20 (Sring): 12-27
- Brownell. P, and M. McInnes, 1986, *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*, The Accounting Review, Vol LXI, October.
- Bruns W.J., and J.H.Waterhouse., 1975, Budgetary Control and Organization Structure, *Journal of Accounting Research*, Vol.13 No.2 (Autumn): 177-203
- Chenhall, R.H. dan P. Brownell, 1988. "The Effect of Partisipative Budgeting on Job Satisfaction and Performance Role Ambiguity as an Intervening Variable". *Accounting Organizations and Sociaty*. Vol.13. pp.225-233
- Cherrington, David.J dan J.Owen Cherrington, 1973. " Appropriate Reinforcement Contingencies in Budgeting Process". *Journal of Accounting Research* (Suplemen). Pp.225-253.

- Chia, Y.M. 1995. "decentralization, Management Accounting Systems (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study. *Journal of Business Finance and Accounting*". September. Pp. 811-830.
- Chow. C.W., Jean C.C., dan William S.W. 1988. "Participative Budgeting: Effects of a Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on slack and Performance". *The Accounting Review*. No.1. January. Pp.111-122.
- Duncan., Keith dan Ken Moores. 1989. "Residual Analysis: A Better Methodology for Contingency Studies in Management Accounting" *Journal of Management Accounting Review*. Vol.1.pp.89-102.
- Govindarajan. V. 1986a, *Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic dan Contingency Perspective*, Decision Sciences.
- Govindarajan. V. 1986b, Decentralization, Strategy, and Effectiveness of Strategic Business Units in Multi-Business Organization, *Academy of Management Review* 11:844-856
- Gordon, L. A. dan V, K. Narayanan. 1984. "Management Accounting Systems. Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: An Empirical Investigation". *Accounting Organization and Society*. Vol.9.pp.33-37.
- Gul.F.A., J.S.L. Tsui, S.C.C.Fong, and H.Y.L.Kwok., 1995, Decentralization as A Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence, *Accounting and Business Research*, Vol.25:107-113
- Hansen, Don R. dan M.M. Mowen, 2000. *Management Accounting*. 5 th Edition South-Western College Publishing.
- Hanson, E.I.1966. "The Budgetary Control Function". *The Accounting Review*. April.pp.239-243.
- Hofstede, G. 1968. *Motivation leadership and organization: Do American Theories Apply Abroad*.
- Indriantoro. N, 1993, *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*, University of Kentucky, Dissertation.

- I Made Pradana Adiputra. 2002. Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Tesis Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang (tidak dipublikasikan).
- Kenis. I., 1979, Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*, Vol.LIV No.4 October:707-721
- Merchant.K.A., 1981, The Desigh of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance, *The Accounting Review*, Vol.LVI No.4 October:813-829
- Mia. L., 1988, Managerial Attitude, Motivation and Effectiveness of Budget Participation, *Accounting Organization and Society*, Vol.13 No.5: 465-475
- Mitchell.T.R., 1982., Motivation: New Direction for Theory, Research, and Practise, *Academy of Management Review*, Vol.7 No.1: 80-88
- Murray.D., 1990, The Performance Effect of Participative Budgeting: AnIntegration of Intervening and Moderating Variables, *Behavioral Research In Accounting*, Vol.2:104-123
- Mia. L. dan N.Z.Miah. 1996. "Decentralization, Accounting Controls and Performance of Government Organizations: A New Zealand Empirical Study". *Financial Accountability & Management*, 12 (3). Agust.pp173-189.
- Milani, K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting on Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study". *The Accounting Review*. April. Pp. 104-123.
- Robbins., S.P. 1996. *Perilaku Organisasi: Konsep, Kontroversi, Aplikasi*. Jilid I Edisi Bahasa Indonesia. Prenhallindo.
- Schiff, M., dan A.Y. Lewin. 1970. "The Empact of People on Budgets". *The Accounting Review*. April.pp.259-267.
- Slamet Riyadi, 1998. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Tesis Program Pasca Sarjana Universitas Gadjah Mada, *Journal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol.3.No.2.Juli 2000.
- Waterhouse, J.H., dan P. Tiessen. 1978. "A Contingency Framework for Management Accounting Systems Research". *Accounting Organization and Society*. Vol 3.pp67-76.